

BAB II

LANDASAN TEORITIS

2.1 Teori Keagenan

Teori keagenan merupakan teori yang menjelaskan hubungan antara dua pihak dalam suatu perusahaan yaitu, prinsipal dan agen. Menurut Jensen dan Meckling (1976) dalam Kurniasih dan Abdul (2014), prinsipal diartikan sebagai pihak yang memberikan mandat kepada agen untuk bertindak atas nama prinsipal (pemegang saham), sedangkan agen merupakan pihak yang diberi amanat oleh prinsipal untuk mengelola perusahaan (manajemen). Dalam hal ini, agen yang mempunyai akses informasi yang lebih mengenai perusahaan dituntut selalu transparan dalam mengelola perusahaan dan melaporkan informasi keuangan perusahaan berupa laporan keuangan sebagai bentuk pertanggungjawabannya kepada prinsipal (Panjaitan dan Anis, 2014).

Menurut Eisenhardt (1986) dalam Iqbal dan Indira (2015), teori keagenan dilandasi 3 asumsi, yaitu:

1. Asumsi tentang sifat manusia

Asumsi tentang sifat manusia menekankan bahwa manusia memiliki sifat untuk mementingkan diri sendiri (*self interest*), memiliki keterbatasan rasionalitas (*bounded rationality*), dan tidak menyukai risiko (*risk aversion*).

2. Asumsi tentang keorganisasian

Asumsi keorganisasian adalah adanya konflik antar anggota organisasi, efisiensi sebagai kriteria produktivitas, dan adanya *information asymmetry* antara prinsipal dan agen.

3. Asumsi tentang informasi

Asumsi tentang informasi adalah bahwa informasi dipandang sebagai barang komoditi yang bisa diperjualbelikan.

Menurut Godfrey dkk (2010), menyatakan bahwa adanya pemisahan antara kepemilikan dan pengelolaan perusahaan dapat menimbulkan konflik. Konflik tersebut disebabkan oleh pihak-pihak yang terkait yaitu prinsipal dan agen mempunyai kepentingan yang saling bertentangan. Pemegang saham sebagai prinsipal menginginkan pengembalian yang sebesar-besarnya dan secepatnya atas investasi yang dilakukan. Sedangkan agen menginginkan kepentingannya diakomodir dengan pemberian kompensasi yang memadai dan sebesar-besarnya atas kinerjanya. Selain itu, adanya informasi yang asimetri juga menjadi salah satu penyebab munculnya konflik hubungan keagenan (Kurniasih dan Rohman, 2014).

Salah satu cara yang dapat digunakan untuk mengatasi masalah-masalah antara prinsipal dan agen adalah dibutuhkan pihak ketiga yang independen. Pihak ketiga yang independen yang dimaksud adalah auditor. Auditor berfungsi untuk memonitor perilaku manajemen (agen) apakah sudah bertindak sesuai dengan keinginan prinsipal, sehingga prinsipal juga dapat memiliki keyakinan yang lebih besar kepada agen dan dapat mengetahui sebaik apa kondisi perusahaan di bawah pengambilan keputusan agen (Panjaitan dan Anis, 2014).

Bertolak dari agen dan prinsipal, auditor dapat dilanda masalah ketika dihadapkan dengan kepentingan-kepentingan dalam hal keagenan auditor. Wibowo dan Rossieta (2009), mengatakan bahwa masalah keagenan auditor bersumber pada mekanisme kelembagaan antara auditor dan manajemen.

Manajemen menunjuk auditor untuk melakukan audit bagi kepentingan prinsipal. Sementara, klien-lah yang membayar jasa audit. Keadaan ini dapat menimbulkan ketergantungan auditor pada klien. Ketergantungan ini menyebabkan auditor mulai kehilangan independensi dan menurunkan kualitas auditnya.

2.2 Audit

2.2.1 Pengertian Audit

Auditing adalah suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis, oleh pihak yang independen, terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen, beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya, dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut (Agoes, 2017). Berdasarkan pengertian tersebut, terdapat hal-hal penting yang dapat diuraikan, yaitu:

1. Pertama, yang diperiksa adalah laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya. Laporan keuangan yang diperiksa terdiri atas laporan posisi keuangan, laporan laba rugi komprehensif, laporan perubahan ekuitas, dan laporan arus kas. Catatan pembukuan terdiri atas buku harian (buku kas/bank, buku penjualan, buku pembelian, buku serba serbi), buku besar, sub buku besar (piutang, liabilitas, aset tetap, kartu persediaan). Bukti-bukti pendukung antara lain bukti penerimaan dan pengeluaran kas/bank, faktur penjualan, dan lain-lain.

2. Kedua, pemeriksaan dilakukan secara kritis dan sistematis.

Akuntan publik harus merencanakan pemeriksaannya sebelum proses pemeriksaan dimulai, dengan membuat rencana pemeriksaan (*audit plan*).

3. Ketiga, pemeriksaan dilakukan oleh pihak yang independen, yaitu Akuntan Publik (AP).

AP harus independen, artinya sebagai pihak luar perusahaan yang diperiksa, tidak boleh mempunyai kepentingan tertentu di dalam perusahaan tersebut (misal sebagai pemegang saham, direksi, atau dewan komisaris), atau mempunyai hubungan khusus (misal keluarga dari pemegang saham, direksi atau dewan komisaris).

4. Keempat, tujuan dari pemeriksaan auditor adalah untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan yang diperiksa.

Laporan keuangan yang wajar disusun berdasarkan standar akuntansi yang berlaku umum (Standar Akuntansi yang berlaku umum di Indonesia yang dimodifikasi dalam Standar Akuntansi Keuangan), diterapkan secara konsisten dan tidak mengandung kesalahan yang material (besar atau signifikan).

Menurut Mulyadi (2014), *auditing* adalah suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan keterjadian ekonomi, dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan. Definisi *auditing* menurut Mulyadi, terdapat unsur-unsur penting, antara lain:

1. Suatu proses sistematis, yaitu berupa rangkaian langkah atau prosedur yang logis, terorganisasi dan bertujuan.
2. Untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif. Berarti memeriksa dasar asersi serta mengevaluasi hasil pemeriksaan tersebut tanpa memihak dan berprasangka terhadap perorangan atau entitas yang memuat asersi tersebut.
3. Asersi tentang kegiatan dan peristiwa ekonomi. Merupakan representasi yang dibuat oleh perorangan atau entitas yang meliputi informasi yang dikemas dalam laporan keuangan, laporan informasi intern, dan surat pemberitahuan pajak (SPT).
4. Derajat kesesuaian. Menunjuk pada kesesuaian dimana asersi dapat diidentifikasi dan dibandingkan dengan kriteria yang telah ditetapkan.
5. Kriteria yang telah ditetapkan. Menunjuk pada standar yang dipakai sebagai dasar untuk menilai pernyataan (yang merupakan hasil proses akuntansi) yang berupa:
 - a. Peraturan yang telah ditetapkan oleh badan legislatif.
 - b. Anggaran atau ukuran presentasi yang ditetapkan oleh manajemen.
 - c. Prinsip akuntansi yang berterima umum (*generally accepted accounting principle*).
6. Penyampaian hasil. Diperoleh melalui laporan tertulis yang menunjukkan derajat kesesuaian antara asersi dan kriteria yang telah ditetapkan.
7. Pihak yang berkepentingan. Dalam lingkungan bisnis, pemakai yang berkepentingan terhadap laporan audit adalah para pemakai informasi

keuangan seperti : pemegang saham, manajemen, investor, organisasi buruh, dan kantor pelayanan pajak.

Berdasarkan beberapa pernyataan tersebut maka audit dapat disimpulkan sebagai suatu proses atau kegiatan yang dilakukan oleh pihak independen yang berkompeten terhadap laporan keuangan, yaitu AP untuk memeriksa dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai tingkat kesesuaian antara asersi yang dibuat manajemen dengan kriteria yang telah ditetapkan, kemudian menyampaikan hasilnya kepada para pemakai laporan keuangan audit yang berkepentingan.

2.2.2 Tujuan Audit

Berdasarkan ISA 200.3 di dalam buku Tuanakotta (2014), menyatakan bahwa tujuan suatu audit adalah meningkatkan tingkat kepercayaan dari pemakai laporan keuangan yang dituju terhadap laporan keuangan itu. Tujuan itu dicapai dengan pemberian opini oleh auditor mengenai apakah laporan keuangan disusun, dengan segala hal dan material, sesuai dengan kerangka laporan keuangan yang berlaku.

Selain itu, menurut Mulyadi (2014), tujuan audit dibagi menjadi dua, yaitu tujuan audit yang bersifat umum dan khusus. Tujuan umum audit adalah untuk menyatakan pendapat atas kewajaran, dalam semua hal yang material, posisi keuangan dan hasil usaha serta arus kas sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum. Untuk mencapai tujuan ini, auditor perlu menghimpun bukti kompeten yang cukup. Untuk menghimpun bukti kompeten yang cukup, auditor perlu mengidentifikasi dan menyusun sejumlah tujuan audit spesifik untuk

setiap akun laporan keuangan. Tujuan audit secara spesifik atau khusus ditentukan berdasar asersi-aseri yang dibuat oleh manajemen yang tercantum dalam laporan keuangan. Asersi manajemen adalah pernyataan yang tersirat yang dinyatakan dengan jelas oleh manajemen mengenai jenis transaksi dan akun terkait dalam laporan keuangan. Asersi manajemen berhubungan langsung dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum, sehingga auditor harus memahami asersi-aseri manajemen agar audit dapat dilaksanakan dengan memadai (Tuanakotta, 2014).

2.2.3 Standar Audit

Standar Audit (SA) 200 dalam IAPI (2016), menyatakan tujuan keseluruhan auditor independen dan pelaksanaan audit berdasarkan SA. SA adalah standar yang digunakan auditor sebagai pedoman dalam pelaksanaan audit atas laporan keuangan klien (Mulyadi, 2014). Standar auditing yang telah ditetapkan dan disahkan oleh Ikatan Akuntan Publik Indonesia (IAPI) pada tahun 2013 dibagi menjadi 6 kelompok, yaitu:

1. Prinsip umum dan tanggung jawab yang dijabarkan menjadi 8 seksi, antara lain:
 - a. SA 200, Tujuan Keseluruhan Auditor Independen dan Pelaksanaan Audit Berdasarkan Standar Audit.
 - b. SA 210, Persetujuan atas Ketentuan Perikatan Audit.
 - c. SA 220, Pengendalian Mutu untuk Audit atas Laporan Keuangan.
 - d. SA 230, Dokumentasi Audit.
 - e. SA 240, Tanggung Jawab Auditor Terkait dengan Kecurangan dalam Suatu Audit atas Laporan Keuangan.

- f. SA 250, Pertimbangan atas Peraturan Perundang-Undangan dalam Audit atas Laporan Keuangan.
 - g. SA 260, Komunikasi dengan Pihak yang Bertanggung Jawab atas Tata Kelola.
 - h. SA 265, Pengomunikasian Defisiensi dalam Pengendalian Internal Kepada Pihak yang Bertanggung Jawab atas Tata Kelola dan Manajemen.
2. Penilaian resiko dan *respons* terhadap resiko yang dinilai dijabarkan menjadi 6 seksi, antara lain:
- a. SA 300, Perencanaan Suatu Audit atas Laporan Keuangan.
 - b. SA 315, Pengidentifikasian dan Penilaian Risiko Kesalahan Penyajian Material Melalui Pemahaman atas Entitas dan Lingkungannya.
 - c. SA 320, Materialitas dalam Tahap Perencanaan dan Pelaksanaan Audit.
 - d. SA 330, Respons Auditor terhadap Risiko yang Telah Dinilai.
 - e. SA 402, Pertimbangan Audit Terkait dengan Entitas yang Menggunakan Suatu Organisasi Jasa.
 - f. SA 450, Pengevaluasian atas Kesalahan Penyajian yang Diidentifikasi Selama Audit.
3. Bukti audit yang dijabarkan menjadi 11 seksi, antara lain:
- a. SA 500, Bukti Audit.
 - b. SA 501, Bukti Audit - Pertimbangan Spesifik atas Unsur Pilihan.
 - c. SA 505, Konfirmasi Eksternal.
 - d. SA 510, Perikatan Audit Tahun Pertama-Saldo Awal.
 - e. SA 520, Prosedur Analitis.

- f. SA 530, Sampling Audit.
 - g. SA 540, Audit Atas Estimasi Akuntansi, Termasuk Estimasi Akuntansi Nilai Wajar, dan Pengungkapan yang Bersangkutan.
 - h. SA 550, Pihak Berelasi.
 - i. SA 560, Peristiwa Kemudian.
 - j. SA 570, Kelangsungan Usaha.
 - k. SA 580, Representasi Tertulis.
4. Penggunaan hasil pekerjaan pihak lain yang dijabarkan menjadi 3 seksi, antara lain:
- a. SA 600, Pertimbangan Khusus Audit atas Laporan Keuangan *Group* (Termasuk Pekerjaan Auditor Komponen).
 - b. SA 610, Penggunaan Pekerjaan Auditor Internal.
 - c. SA 620, Penggunaan Pekerjaan Pakar Auditor.
5. Kesimpulan audit dan pelaporan yang dijabarkan menjadi 5 seksi, antara lain:
- a. SA 700, Perumusan Suatu Opini dan Pelaporan atas Laporan Keuangan.
 - b. SA 705, Modifikasi terhadap Opini dalam Laporan Auditor Independen.
 - c. SA 706, Paragraf Penekanan Suatu Hal dan Paragraf Hal Lain dalam Laporan Auditor Independen.
 - d. SA 710, Informasi Komparatif Angka Koresponding dan Laporan Keuangan Komparatif.
 - e. SA 720, Tanggung Jawab Auditor atas Informasi Lain dalam Dokumen yang Berisi Laporan Keuangan Auditan.

6. Area khusus yang dijabarkan menjadi 3 seksi, antara lain:

- a. SA 800, Pertimbangan Khusus Audit atas Laporan Keuangan yang Disusun Sesuai dengan Kerangka Bertujuan Khusus.
- b. SA 805, Pertimbangan Khusus Audit atas Laporan Keuangan Tunggal dan Suatu Unsur, Akun, atau Pos Tertentu dalam Laporan Keuangan.
- c. SA 810, Perikatan untuk Melaporkan Ikhtisar Laporan Keuangan.

Selain itu, SA 200 (Ref: Para.14) dalam IAPI (2016), menyatakan auditor harus memenuhi ketentuan etika yang relevan, termasuk ketentuan yang berkaitan dengan independensi, sehubungan dengan perikatan audit atas laporan keuangan. Ketentuan etika tersebut tercantum dalam Kode Etik Profesi Akuntan Publik.

2.2.4 Kode Etik Akuntan Publik (Kode Etik)

Kode etik adalah prinsip dasar dan aturan etika profesi yang harus diterapkan oleh setiap individu dalam KAP atau jaringan KAP, baik yang merupakan anggota IAPI maupun yang bukan merupakan anggota IAPI yang memberikan jasa profesional kepada pengguna jasa (IAPI, 2008). Kode etik ini terdiri dari 2 bagian, yaitu bagian A dan Bagian B. Berikut adalah penjelasan untuk masing-masing bagian:

1. Bagian A (Prinsip dasar etika profesi)

Kode etik bagian ini menetapkan prinsip-prinsip dasar etika profesi untuk setiap praktisi dan memberikan kerangka konseptual untuk penerapan prinsip tersebut. Prinsip-prinsip dasar yang harus dipatuhi oleh auditor adalah sebagai berikut:

a. Prinsip intergitas (Seksi 110)

Setiap praktisi harus tegas dan jujur dalam menjalin hubungan profesional dan hubungan bisnis dalam melaksanakan pekerjaannya.

b. Prinsip objektivitas (Seksi 120)

Setiap praktisi tidak boleh membiarkan subjektivitas, benturan kepentingan, atau pengaruh yang tidak layak (*undue influence*) dari pihak-pihak lain yang mempengaruhi pertimbangan bisnis profesional atau pertimbangan bisnisnya.

c. Prinsip kompetensi serta sikap kecermatan dan kehati-hatian professional (Seksi 130)

Setiap praktisi wajib memelihara pengetahuan dan keahlian profesionalnya pada suatu tingkatan yang di persyaratkan secara berkesinambungan, sehingga klien atau pemberi kerja dapat menerima jasa profesional yang diberikan secara kompeten berdasarkan perkembangan terkini dalam praktik, Perundang-undangan, dan metode pelaksanaan pekerjaan. Setiap praktisi harus bertindak secara profesional dan sesuai dengan standar profesi dan kode etik profesi yang berlaku dalam memberikan jasa profesional.

d. Prinsip kerahasiaan (Seksi 140)

Setiap praktisi wajib menjaga kerahasiaan informasi yang diperoleh sebagai hasil dari hubungan profesional dan hubungan bisnisnya, serta tidak boleh mengungkapkan informasi tersebut kepada pihak ketiga tanpa persetujuan dari klien atau pemberi kerja, kecuali terdapat kewajiban untuk mengungkapkan sesuai dengan ketentuan hukum atau peraturan lainnya

yang berlaku. Informasi rahasia yang diperoleh dari hubungan profesional dan hubungan bisnis tidak boleh digunakan oleh praktisi untuk keuntungan pribadinya atau pihak ketiga.

e. Prinsip perilaku profesional (Seksi 150)

Setiap praktisi wajib mematuhi hukum dan peraturan yang berlaku dan harus menghindari semua tindakan yang dapat mendiskreditkan profesi.

2. Bagian B (Aturan etika profesi)

Kode etik ini memberikan ilustrasi mengenai penerapan kerangka konseptual diterapkan dalam situasi tertentu. Bagian ini terdiri dari:

- a. Ancaman dan pencegahan (Seksi 200)
- b. Penunjuk praktisi, KAP atau jaringan KAP (Seksi 210)
- c. Benturan kepentingan (Seksi 220)
- d. Pendapat kedua (Seksi 230)
- e. Imbalan jasa profesional dan bentuk remunerasi lainnya (Seksi 240)
- f. Pemasaran jasa profesional (Seksi 250)
- g. Penerimaan hadiah atau bentuk keramah-tamahan lainnya (Seksi 260).
- h. Penyimpanan aset milik klien (Seksi 270).
- i. Objektivitas-semua jasa profesional (Seksi 280).
- j. Independensi dalam perikatan *assurance* (Seksi 290).

Adanya kode etik yang harus diterapkan oleh auditor beserta SA sebagai pedoman dalam yang melaksanakan tugas audit, maka kualitas audit yang dihasilkan akan lebih baik. Kualitas audit yang baik menjadi sebuah jaminan dan

kepercayaan kepada pihak yang berkepentingan terhadap laporan keuangan kliennya.

2.3 Kualitas Audit

Widiastuty dan Febrianto (2010) dalam Iqbal dan Indiria (2015) menyebutkan bahwa di dalam literature praktis, kualitas audit adalah seberapa sesuai audit dengan standar pengauditan. Di sisi lain, peneliti akuntansi mengidentifikasi berbagai dimensi kualitas audit. Dimensi yang berbeda-beda ini membuat definisi kualitas audit juga berbeda-beda. Menurut De Angelo (1981) dalam Iqbal dan Indira (2015) kualitas audit adalah probabilitas seorang auditor untuk menemukan dan melaporkan suatu kecurangan dalam sistem akuntansi klien. Definisi yang lainnya adalah kualitas audit sebagai probabilitas bahwa auditor tidak akan melaporkan laporan audit dengan opini wajar tanpa pengecualian untuk laporan keuangan yang mengandung salah saji material menurut Lee dkk (1999) dalam Iqbal dan Indira (2015).

Jati (2014) Kualitas audit merupakan suatu hal yang relatif untuk diukur tergantung siapa yang menilai dan berdasarkan apa penilaian dilakukan. Kualitas audit adalah kemampuan auditor dalam menemukan salah saji material atau penyimpangan dalam informasi keuangan perusahaan klien (Wibowo dan Rossieta, 2009). Carey dan Simnett (2006) dalam Wibowo dan Rossieta (2009) kualitas audit berkaitan dengan kualitas laba. Hal ini didasari oleh kualitas pekerjaan auditor dapat ditentukan dari kualitas keputusan yang diambil. Secara umum ada dua pendekatan yang dapat digunakan untuk mengevaluasi keputusan menurut Bedard dan Michelene (1993) dalam Wibowo dan Rossieta (2009), yaitu:

1. *Process oriented*

Li Dang (2004) dan O’Keefe et al. (1994) dalam Wibowo dan Rossieta (2009), berpendapat bahwa dalam konteks Amerika Serikat, kualitas keputusan yang berorientasi pada proses diukur dengan:

- a. Tingkat kepatuhan auditor terhadap *General Acceptance on Auditing Standards* (GAAS).
- b. Tingkat Spesialisasi industri auditor dalam industri tertentu.

2. *Outcome oriented*

Francis (2004) dalam Wibowo dan Rossieta (2009), mengukur kualitas audit melalui hasil audit ada dua observasi, yaitu: laporan audit dan laporan keuangan. Menurut Carey dan Simnett (2006), Ukuran yang dapat diobservasi dalam laporan audit adalah kecenderungan auditor untuk mengeluarkan *opini going concern* ketika perusahaan bangkrut, sedangkan ukuran yang dapat diobservasi dalam laporan keuangan adalah kualitas laba.

Nilai laba yang dilaporkan dapat dikelola sesuai dengan tujuan manajemen yaitu tujuan “*opportunistic*” atau “*efficienc*”. *Efficienc motives* dari *earnings management* adalah memberikan fleksibilitas kepada manajemen untuk memilih kebijakan akuntansi yang dapat mencerminkan potensi ekonomis perusahaan dimasa depan bagi kepentingan pemegang saham. Sedangkan *opportunistic motives* dari *earnings management* bertujuan memberikan fleksibilitas kepada manajemen untuk memilih kebijakan akuntansi guna memaksimalkan utilitas manajemen (Wibowo dan Rossieta, 2009).

Menurut Wibowo dan Rossieta (2009), Terkait dengan *opportunistic motives* dari manajer, kualitas audit seringkali dikaitkan dengan kualitas laba yang dilaporkan. Jika kualitas audit yang dihasilkan rendah, maka laba yang disajikan dalam laporan keuangan yang diaudit cenderung mengandung akun-akun yang tidak terlalu tepat menggambarkan operasi serta kondisi keuangan (Wibowo dan Rossieta, 2009).

Kualitas audit sangat penting, karena kualitas audit merupakan dasar untuk pengguna laporan keuangan dalam mengambil suatu keputusan. Dalam hal ini *audit fee*, *audit tenure*, dan Spesialisasi industri auditor merupakan faktor yang dapat mempengaruhi kualitas audit (Rahman dkk 2017; Nkemjika 2017; Iqbal dan Indira 2015; Darsono 2014; Panjaitan dan Anis 2014; dan Junaidi dkk 2012).

2.4 Audit Fee

Audit fee menurut Mulyadi (2014) merupakan *fee* yang diterima akuntan publik setelah melaksanakan jasa audit. Seorang auditor bekerja untuk mendapatkan imbalan atau upah yaitu berupa *fee* audit. Besarnya *fee* tergantung dari resiko penugasan, kompleksitas jasa yang diberikan, tingkat keahlian yang diperlukan untuk melaksanakan jasa tersebut, struktur biaya KAP yang bersangkutan (Agoes, 2017).

Halim (2015), *fee* audit merupakan hal yang penting dalam penerimaan penugasan, maka perlu disepakati antara auditor dan klien. Berikut ini terdapat beberapa cara penentuan *fee* audit (Halim, 2015), yaitu:

1. *Per diem basis*

Fee audit ditentukan berdasarkan waktu yang digunakan oleh tim auditor.

Pertama kali *fee* per jam ditentukan, kemudian dikalikan dengan jumlah waktu/jam yang dihabiskan oleh tim. Tarif *fee* per jam untuk tiap tingkatan staf tentu dapat berbeda-beda.

2. *Flat atau kontrak basis*

Fee audit dihitung secara borongan tanpa memperhatikan waktu audit yang dihabiskan, yang penting pekerjaan selesai sesuai dengan aturan atau perjanjian.

3. *Maksimum fee basis*

Menggabungkan kedua cara diatas. Pertama-tama tentukan tarif per jam kemudian dikalikan dengan jumlah waktu tertentu tetapi dengan batasan maksimum. Hal ini dilakukan agar auditor tidak mengulur-ngulur waktu sehingga menambah jam/waktu kerja.

Menurut PP No 2 tahun 2016 tentang penentuan imbalan jasa audit laporan keuangan dalam IAPI (2016) menyatakan ketika memberikan audit, AP/KAP berhak mendapatkan imbalan jasa berdasarkan kesepakatan antara akuntan publik dengan entitas kliennya yang tertuang dalam surat perikatan. Lebih lanjut, dalam rangka meningkatkan kualitas jasa audit, IAPI menetapkan indikator batas bawah tarif penagihan (*billing rates*) jasa audit sebagai dasar indikator imbalan jasa yang memadai. Indikator batas bawah imbalan jasa per jam (*minimum hourly charge-out rates*) ditetapkan berdasarkan klasifikasi berjenjang, sebagai berikut:

Tabel 2.1
Minimum Hourly Charge-out Rates

Kategori Wilayah	Junior Auditor	Senior Auditor	Supervisor	Manager	Partner
Jabodetabek	100.000	150.000	300.000	700.000	1.500.000
Luar Jabodetabek	70.000	125.000	200.000	500.000	1.200.000

Sumber: PP No 2 Tahun 2016, IAPI (2016)

Nilai tersebut sebagai acuan dalam penentuan biaya imbalan jasa audit. Ketika imbalan jasa per jam dibawah nilai indikator yang telah ditetapkan, maka akan menimbulkan keraguan mengenai kemampuan dan kompetensi anggota dalam menerapkan standar teknis dan standar profesional yang berlaku (IAPI, 2016).

Selain indikator batas bawah imbalan jasa audit berdasarkan waktu, PP No 2 tahun 2016 dalam IAPI (2016) juga menetapkan imbalan jasa audit, AP harus mempertimbangkan hal-hal sebagai berikut:

1. Kebutuhan klien dan ruang lingkup pekerjaan;
2. Waktu yang dibutuhkan dalam setiap tahapan audit;
3. Tugas dan tanggung jawab menurut hukum (*statutory duties*);
4. Tingkat keahlian (*levels of expertise*) dan tanggung jawab yang melekat pada pekerjaan yang dilakukan;
5. Tingkat kompleksitas pekerjaan;
6. Jumlah personel dan banyak waktu yang diperlukan dan secara efektif digunakan oleh anggota dan stafnya untuk menyelesaikan pekerjaan;
7. Sistem pengendalian mutu kantor; dan
8. Basis penetapan imbalan jasa yang disepakati.

Dalam kode etik profesi akuntan publik (IAPI, 2009) seksi 240 diatur hal-hal yang berhubungan dengan imbalan atas jasa profesional, yaitu:

1. Dalam melakukan negosiasi mengenai jasa profesional yang diberikan, praktisi dapat mengusulkan jumlah imbalan jasa profesional yang dipandang sesuai.
2. Imbalan jasa profesional tidak boleh tergantung pada hasil atau temuan atas pelaksanaan jasa tersebut.
3. Akuntan publik tidak boleh mendapatkan klien yang telah diaudit oleh KAP lain dengan cara menawarkan harga atau menjanjikan imbalan yang jauh lebih rendah dari imbalan yang diterima oleh KAP sebelumnya.

2.5 Audit Tenure

Audit tenure adalah lamanya hubungan kerjasama antara KAP dan klien (Darsono, 2014). Menurut Johnson (2002) dalam Junaidi (2012) mendefinisikan *audit firm tenure is the number of consecutive years that the audit firm has conducted audits for a particular client*. Masih menurut Johnson (2002) dalam Junaidi (2012), masa perikatan audit dibagi menjadi tiga kategori. Kategori pertama adalah pendek, yaitu dua sampai tiga tahun. Kategori kedua adalah medium atau sedang yang panjang perikatannya empat sampai delapan tahun. Kategori ketiga adalah panjang, yaitu lebih dari delapan tahun

Sebelumnya, batasan masa perikatan KAP di Indonesia diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008. Dalam peraturan tersebut diungkapkan bahwa KAP hanya boleh melakukan audit atas laporan keuangan klien selama 6 (enam) tahun berturut-turut, dan oleh

seorang Akuntan Publik paling lama untuk 3 (tiga) tahun buku berturut-turut. Kemudian Pada tanggal 6 April 2015, pemerintah telah menerbitkan Peraturan Pemerintah (PP) No. 20 tahun 2015 tentang Praktik Akuntan Publik (PP 20/2015) yang merupakan pengaturan lebih lanjut dari Undang-undang No.5 tahun 2011 tentang Akuntan Publik. Peraturan ini menyebutkan tidak ada pembatasan lagi untuk KAP. Adapun pembatasan hanya berlaku untuk AP yaitu selama 5 tahun buku berturut-turut yang tertuang dalam pasal 11 PP 20/2015.

Berikut ini adalah isi dari Pasal 11 dalam PP 20/2015 tentang aturan rotasi Akuntan Publik, yaitu:

1. Pasal 11 ayat (1)

Pemberian jasa audit atas informasi keuangan historis sebagaimana dimaksud dalam Pasal 10 ayat (1) huruf a terhadap suatu entitas oleh seorang Akuntan Publik dibatasi paling lama untuk 5 (lima) tahun buku berturut-turut.

2. Pasal 11 ayat (2)

Entitas sebagaimana dimaksud pada ayat (1) terdiri atas: industri di sektor pasar modal, bank umum, dana pensiun, perusahaan asuransi/reasuransi, atau badan usaha milik Negara.

3. Pasal 11 ayat (3)

Pembatasan pemberian jasa audit atas informasi keuangan historis sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dan ayat (2) juga berlaku bagi Akuntan Publik yang merupakan Pihak Terasosiasi. Akuntan Publik yang merupakan Pihak Terasosiasi adalah Akuntan Publik yang tidak menandatangani laporan auditor

independen namun terlibat langsung dalam pemberian jasa, misal: Akuntan Publik yang merupakan *partner in charge* dalam suatu perikatan audit.

4. Pasal 11 ayat (4)

Akuntan Publik dapat memberikan kembali jasa audit atas informasi keuangan historis terhadap entitas sebagaimana dimaksud pada ayat (1) setelah dua tahun buku berturut-turut tidak memberikan jasa tersebut.

PP 20/2015 ini mulai berlaku pada tanggal diundangkan yaitu tanggal 6 April 2015. Pada saat Peraturan Pemerintah ini mulai berlaku, terdapat ketentuan peralihan AP yang memberikan jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas:

1. Untuk satu tahun buku dapat melanjutkan pemberian jasa audit secara berturut-turut untuk empat tahun buku berikutnya.
2. Untuk dua tahun buku secara berturut-turut dapat melanjutkan pemberian jasa audit secara berturut-turut untuk tiga tahun buku berikutnya.
3. Untuk tiga tahun buku secara berturut-turut dapat melanjutkan pemberian jasa audit secara berturut-turut untuk dua tahun buku berikutnya.

2.6 Spesialisasi Industri Auditor

Auditor yang memiliki pemahaman dan pengetahuan yang lebih mengenai perusahaan-perusahaan pada suatu industri disebut Spesialisasi industri auditor (Panjaitan dan Anies, 2014). Pengetahuan yang harus dimiliki oleh auditor tidak hanya pengetahuan mengenai pengauditan dan akuntansi, namun juga jenis industri klien. Menurut Fernando (2007) dalam Iqbal dan Indira (2015), spesialisasi industri KAP menggambarkan keahlian dan pengetahuan audit

seorang auditor yang merupakan proses yang ekstensif dalam mengaudit industri tertentu. Masih menurut Iqbal dan Indira (2015), auditor spesialis industri tertentu mengembangkan pengetahuan spesifik atas industri tertentu, yang kemudian menimbulkan ekspektasi bahwa auditor spesialis industri mampu menyelesaikan audit lebih cepat dan meningkatkan efisiensi audit.

Setiawan dan Fitriany (2011) dalam Darsono (2014), auditor yang memiliki banyak klien dalam industri yang sama akan memiliki pengetahuan dan pemahaman yang lebih baik mengenai internal kontrol perusahaan, resiko bisnis perusahaan, dan resiko pada industri tersebut. Spesialisasi industri auditor dalam industri tertentu membuat auditor tersebut memiliki kemampuan dan pengetahuan yang lebih memadai dibandingkan dengan auditor yang tidak memiliki spesialisasi. Auditor spesialis diyakini mampu mendeteksi kesalahan-kesalahan secara lebih baik, meningkatkan efisiensi dan meningkatkan penilaian tentang kejujuran laporan keuangan (Darsono, 2014).

Menurut Panjaitan dan Anies (2014) Spesialisasi industri auditor dapat dilihat melalui frekuensi KAP dalam melakukan audit pada perusahaan industri yang sejenis berdasarkan pengelompokan industri oleh BEI. KAP merupakan badan usaha yang didirikan berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan dan mendapatkan izin usaha sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang mengenai akuntan publik (POJK.3 No.13, 2017). Semakin sering KAP melakukan pemeriksaan terhadap perusahaan sejenis, maka KAP tersebut akan spesialis dalam kelompok perusahaan tersebut (Panjaitan dan Anies, 2014).

2.7 Kerangka Konseptual

Kerangka pemikiran penelitian ini membahas tentang faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas audit yaitu dilihat berdasarkan *audit fee*, *audit tenure*, dan Spesialisasi industri auditor.

Audit fee merupakan *fee* yang diterima akuntan publik setelah melaksanakan jasa audit (Mulyadi, 2014). Menurut Agoes (2017) Besarnya *fee* tergantung dari resiko penugasan, kompleksitas jasa yang diberikan, tingkat keahlian yang diperlukan untuk melaksanakan jasa tersebut, struktur biaya KAP yang bersangkutan (Agoes, 2017). Gamal (2012) dalam Kurniasih dan Rohman (2014), menyatakan bahwa perusahaan multinasional lebih memilih untuk membayar biaya audit bernominal besar dengan alasan mencari auditor yang dapat menghasilkan laporan audit yang lebih berkualitas. Hal ini didukung oleh IAPI (2016), imbalan jasa audit yang dibayar terlalu rendah akan menimbulkan keraguan mengenai kemampuan dan kompetensi anggota dalam menerapkan standar teknis dan standar profesional yang berlaku. Namun, menurut Kraub dkk (2015), *audit fee* yang terlalu tinggi juga dapat menyebabkan auditor memiliki ketergantungan ekonomi pada klien mereka, sehingga auditor enggan untuk membuat pertanyaan yang tepat selama proses audit. Berdasarkan uraian tersebut dapat disimpulkan bahwa *Audit fee* berpengaruh terhadap kualitas audit.

Audit tenure adalah lamanya hubungan kerjasama antara KAP dan klien (Darsono, 2014). Masih menurut Darsono (2014), semakin lama perikatan antara auditor dengan klien, semakin meningkatkan familiaritas auditor terhadap kondisi perusahaan klien, hal ini dapat mengurangi asimetri informasi antara agen dan

prinsipal sehingga kualitas audit meningkat. Arens dkk (2012) dalam Iqbal dan Indira (2015) juga mengemukakan semakin lama auditor bekerja pada klien yang sama, semakin baik mereka dalam mendeteksi penyajian laporan keuangan yang salah, karena dengan pengalaman yang lebih lama mereka lebih memahami opsi bisnis klien, strategi bisnis klien, dan sistem internal kontrol klien dalam memproses laporan keuangan sehingga dengan keahlian tersebut mereka dapat mendeteksi *earning management* dengan segera bila terjadi. Namun, menurut Panjaitan dan Anies (2014) jika terlampau lama hubungan auditor dengan klien dapat dipandang sebagai pemicu turunnya independensi dan obyektivitas akibat keakraban berlebihan antara kedua pihak. Berdasarkan uraian tersebut dapat disimpulkan bahwa *audit tenure* berpengaruh terhadap kualitas audit.

Spesialisasi industri auditor juga merupakan salah satu faktor yang berpengaruh terhadap kualitas audit. Spesialisasi industri auditor adalah auditor yang memiliki pemahaman dan pengetahuan yang lebih mengenai perusahaan-perusahaan pada suatu industri (Panjaitan dan Anies, 2014). Pengetahuan yang harus dimiliki oleh auditor tidak hanya pengetahuan mengenai pengauditan dan akuntansi, namun juga pengetahuan jenis industri klien. Setiawan dan Fitriany (2011) dalam Darsono (2014), menyatakan bahwa auditor yang memiliki banyak klien dalam industri yang sama akan memiliki pengetahuan dan pemahaman yang lebih baik mengenai internal kontrol perusahaan, resiko bisnis perusahaan, dan resiko pada industri tersebut. Hal ini menjadi penyebab auditor spesialis diyakini mampu mendeteksi kesalahan-kesalahan secara lebih baik, menyelesaikan audit lebih cepat dan meningkatkan efisiensi audit (Iqbal dan Indira, 2015).

2.8 Kajian Penelitian Terdahulu

Penelitian mengenai kualitas audit telah dilakukan oleh beberapa peneliti dengan variabel penelitian dan periode penelitian yang berbeda-beda. Peneliti-peneliti sebelumnya antara lain Rahman dkk (2017), Nkemjika (2017), Iqbal dan Indira (2015), Kraub dkk (2015), Darsono (2014), Kurniasih dan Abdul (2014), Panjaitan dan Anis (2014), dan Junaidi dkk (2012).

Rahman dkk (2017) meneliti tentang hubungan *audit fee* dan *audit tenure* terhadap kualitas. Proksi kualitas audit penelitian ini menggunakan ukuran KAP. Populasi penelitian ini adalah perusahaan semen yang terdaftar di Bursa Efek Nigeria. Data diperoleh dari laporan tahunan Bursa Efek Nigeria dari tahun 2010-2015. Penelitian ini menggunakan teknik analisis linier berganda untuk menganalisis hubungan antara variabel dependen dan variabel independen. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa *audit fee* dan *audit tenure* berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit.

Nkemjika (2017) meneliti pengaruh *abnormal audit fee*, Auditor independen, dan *Audit tenure* terhadap kualitas audit. Proksi kualitas audit penelitian ini menggunakan *abnormal loan*. Teknik analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah regresi linier berganda. Populasi penelitian ini adalah 14 bank yang terdaftar di Bursa Efek Nigeria. Data diperoleh dari laporan tahunan yang diterbitkan oleh Bursa Efek Nigeria. Hasil penelitian ini menunjukkan *abnormal audit fee*, Auditor independen, dan *Audit tenure* berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Iqbal dan Indira (2015) meneliti *audit tenure* dan spesialisasi KAP terhadap kualitas audit dengan menggunakan Pendekatan *Earnings Surprise Benchmark* sebagai proksi pengukuran kualitas audit. Populasi dari penelitian ini adalah seluruh perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) dari tahun 2010-2012. Pengambilan sampel dilakukan dengan metode *purposive sampling*, sehingga memperoleh sampel sebanyak 120 perusahaan. Metode analisis penelitian ini adalah menggunakan metode regresi logistik. Hasil penelitian ini menunjukkan *audit tenure* dan spesialisasi KAP berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit.

Kraub dkk (2015), meneliti *abnormal audit fee* terhadap kualitas audit dengan menggunakan *discretionary accrual* sebagai proksi kualitas audit. Populasi dari penelitian ini adalah seluruh perusahaan non keuangan yang terdaftar di Frankfurt Stock Exchange dari tahun 2005-2010. Hasil penelitian ini menunjukkan *positive abnormal audit fee* berpengaruh negatif terhadap kualitas audit, sedangkan *negative abnormal audit fee* berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Darsono (2014) meneliti pengaruh *audit tenure*, spesialisasi KAP dan ukuran perusahaan terhadap kualitas audit. Kualitas audit dalam penelitian ini diukur menggunakan pendekatan *Earnings Surprise Benchmark*. Populasi dari penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2010-2012. Sampel penelitian dipilih menggunakan metode *purposive sampling*. Data penelitian ini diperoleh dari laporan keuangan perusahaan manufaktur yang terdapat di BEI. Regresi logistik digunakan sebagai teknik analisis dalam

penelitian ini. Hasil penelitian ini menunjukkan *audit tenure* dan spesialisasi KAP berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit, tetapi ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Kurniasih dan Abdul (2014) meneliti pengaruh *fee audit*, *audit tenure*, dan rotasi audit terhadap kualitas audit. Proksi pengukuran kualitas audit menggunakan ukuran KAP. Populasi penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI dari tahun 2008-2012. Total sampel penelitian adalah 230 perusahaan manufaktur dengan menggunakan metode *purposive sampling* berdasarkan kriteria tertentu. Teknik analisis yang digunakan adalah regresi logistik. Hasil penelitian ini menunjukkan *fee audit* dan rotasi audit berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit, sedangkan *audit tenure* berpengaruh negatif dan signifikan terhadap kualitas audit.

Panjaitan dan Anis (2014) meneliti pengaruh *tenure*, ukuran KAP dan Spesialisasi industri auditor terhadap kualitas audit. Proksi pengukuran kualitas audit dalam penelitian ini menggunakan *discretionary accrual*. Populasi dari penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2010-2012. Total sampel penelitian adalah 193 perusahaan manufaktur dengan menggunakan metode *purposive sampling*. Teknik analisis yang digunakan adalah regresi linier berganda. Hasil penelitian ini menunjukkan *tenure* berpengaruh negatif dan signifikan terhadap kualitas audit, ukuran KAP tidak berpengaruh terhadap kualitas audit, tetapi Spesialisasi industri auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit.

Junaidi dkk (2012), meneliti hubungan *Audit tenure* terhadap kualitas audit. Proksi pengukuran kualitas audit dalam penelitian ini menggunakan opini *going concern* dari auditor. Populasi penelitian ini adalah seluruh perusahaan yang terdaftar di BEI tahun 2003-2008. Hasil penelitian ini menunjukkan *Audit tenure* berpengaruh negatif dan signifikan terhadap kualitas audit.

Ringkasan hasil penelitian sebelumnya mengenai kualitas audit dapat dilihat pada tabel 2.2 dibawah ini.

Table 2.2
Penelitian Terdahulu

Nama Penelitian	Judul Penelitian	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
Rahman dkk (2017)	Effect of Audit Fees on Audit Quality: Evidence From Cement Manufacturing Companies in Nigeria	1. Kualitas audit (Y) 2. <i>Audit fee</i> (X1) 3. <i>Audit tenure</i> (X2)	1. <i>Audit fee</i> berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. 2. <i>Audit tenure</i> berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit.
Nkemjika (2017)	Audit Quality, Abnormal Audit Fee and Auditor Attributes	1. Kualitas audit (Y) 2. <i>abnormal audit fee</i> (X1) 3. Auditor independen (X2) 4. <i>Audit tenure</i> (X3)	1. <i>Abnormal audit fee</i> berpengaruh positif terhadap kualitas audit. 2. Auditor independen berpengaruh positif terhadap kualitas audit. 3. <i>Audit tenure</i> berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Bersambung pada halaman selanjutnya.

**Tabel 2.2 (Lanjutan)
Penelitian Terdahulu**

Nama Penelitian	Judul Penelitian	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
Iqbal dan Indira (2015)	<i>Audit Tenure</i> dan Spesialisasi KAP terhadap Kualitas Audit – Suatu Studi dengan Pendekatan <i>Earnings Surprise Benchmark</i>	1. Kualitas Audit (Y) 2. <i>Audit tenure</i> (X1) 3. Spesialisasi KAP (X2)	1. <i>Audit tenure</i> berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. 2. Spesialisasi KAP berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit.
Kraub dkk (2015)	Abnormal Audit Fee and Audit Quality: Initial Evidence from the German Audit Market	1. Kualitas Audit (Y) 2. <i>Positive Abnormal Audit Fee</i> (X1) 3. <i>Negative Abnormal Audit Fee</i> (X2)	1. <i>Positive abnormal audit fee</i> berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. 2. <i>Negative abnormal audit fee</i> berpengaruh positif terhadap kualitas audit.
Darsono (2014)	Pengaruh <i>Audit Tenure</i> , Spesialisasi Kantor Akuntan Publik dan Ukuran Perusahaan terhadap Kualitas Audit	1. Kualitas audit (Y) 2. <i>Audit tenure</i> (X1) 3. Spesialisasi Kantor Akuntan Publik (X2) 4. Ukuran Perusahaan (X3)	1. <i>Audit tenure</i> berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. 2. Spesialisasi Kantor Akuntan Publik berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. 3. Ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Bersambung pada halaman selanjutnya.

Tabel 2.2 (Lanjutan)
Penelitian Terdahulu

Nama Penelitian	Judul Penelitian	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
Kurniasih dan Abdul (2014)	Pengaruh <i>Fee Audit</i> , <i>Audit Tenure</i> , dan Rotasi Audit terhadap Kualitas Audit	1. Kualitas audit (Y) 2. <i>Fee audit</i> (X1) 3. <i>Audit tenure</i> (X2) 4. Rotasi audit (X3)	1. <i>Fee audit</i> berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. 2. <i>Audit tenure</i> berpengaruh negatif dan signifikan terhadap kualitas audit. 3. Rotasi audit berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit.
Panjaitan dan Anis (2014)	Pengaruh <i>Tenure</i> , Ukuran KAP dan Spesialisasi industri auditor terhadap Kualitas Audit	1. Kualitas audit (Y) 2. <i>Tenure</i> (X1) 3. Ukuran KAP (X2) 4. Spesialisasi industri auditor (X3)	1. <i>Tenure</i> berpengaruh negatif dan signifikan terhadap kualitas audit. 2. Ukuran KAP tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. 3. Spesialisasi industri auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit.
Junaidi dkk (2012)	Does Auditor Tenure Reduce Audit Quality?	1. Kualitas audit (Y) 2. <i>Audit tenure</i> (X)	<i>Audit tenure</i> berpengaruh negatif dan signifikan terhadap kualitas audit.

Sumber: Kajian Penelitian Terdahulu.

Berbeda dengan penelitian sebelumnya, penelitian ini mengukur kualitas audit dengan menggunakan model *earnings surprise benchmark* yang

dikembangkan oleh Carey dan Simnett pada tahun 2006. Model ini menghubungkan antara kualitas audit dengan kualitas laba yang dilaporkan manajemen. Menurut Wibowo dan Rossieta (2009), nilai laba yang dilaporkan dapat dikelola sesuai dengan tujuan manajemen, salah satu tujuannya adalah *opportunistic motives*. *Opportunistic motives* adalah manajemen diberikan fleksibilitas untuk menentukan kebijakan akuntansi guna memaksimalkan utilitas manajemen (Wibowo dan Rossieta, 2009). Salah satu cara memaksimalkan utilitas adalah dengan menghindari pelaporan kerugian. Menurut Carey dan Simnett (2006), formula yang dapat dipakai untuk penghindaran pelaporan kerugian tersebut adalah *earnings/total assets* atau dikenal dengan ROA (*Return on Assets*) dengan *Benchmark* 2% dari total aset. Kemudian model pengukuran ini dimodifikasi sesuai dengan kondisi yang ada di Indonesia oleh Wibowo dan Rossieta tahun 2009 dengan *Benchmark* $\mu - \sigma$ sampai dengan $\mu + \sigma$, dimana μ adalah rerata ROA dan σ adalah deviasinya. Untuk analisis penelitian ini, dapat dibuktikan dengan melihat apakah nilai laba terbukti melewati patokan tertentu.

Carey dan Simnett (2006) dalam Wibowo dan Rossieta (2009) menyatakan ROA dapat mencerminkan kualitas laba yang dihasilkan perusahaan. Hal ini dikarenakan ROA adalah tingkat pengembalian yang diterima perusahaan selama satu tahun dengan jumlah aset tertentu yang dimilikinya atau mengukur kemampuan perusahaan untuk menghasilkan laba dari aset yang digunakan. Berdasarkan pernyataan-pernyataan dari para peneliti diatas, kualitas audit seringkali dikaitkan dengan kualitas laba yang dilaporkan. Ketika auditor gagal dalam mengungkap penyimpangan tersembunyi dalam laporan keuangan

perusahaan yang mengandung akun-akun yang tidak terlalu tepat untuk mendeskripsikan hasil operasi serta kondisi keuangan perusahaan, maka menggambarkan rendahnya kualitas audit yang dilaksanakan (Jati, 2014).

Selain itu, *audit fee* dalam penelitian ini juga menggunakan pengukuran yang berbeda, yaitu *total fee* yang diterima oleh KAP atau auditor. Dalam hal ini, *fee* yang diperoleh adalah *fee* atas pelaksanaan tugas audit oleh AP dan tidak digabungkan dengan *professional fee* yang lain atau biaya jasa professional selain audit laporan keuangan perusahaan, sehingga dapat lebih jelas dan tepat dalam menentukan biaya audit yang sebenarnya dibayar oleh perusahaan.

2.9 Pengembangan Hipotesis

2.9.1 Pengaruh *Audit Fee* terhadap Kualitas Audit

Audit fee adalah *fee* yang diterima akuntan publik setelah melaksanakan jasa audit (Mulyadi, 2014). Menurut Kurniasih dan Abdul (2014), auditor dengan *fee* yang tinggi akan melakukan audit lebih luas dan mendalam terhadap perusahaan klien sehingga kemungkinan kejanggalan-kejanggalan yang ada pada laporan keuangan klien dapat terdeteksi. Penelitian yang dilakukan oleh Kurniasih dan Abdul (2014), menunjukkan bahwa besaran *fee* audit berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas proses audit. Penelitian yang dilakukan Rahman dkk (2017) dan Nkemjika (2017), menunjukkan bahwa *fee* audit berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Ini berarti bahwa *fee* audit yang lebih tinggi maka semakin baik kualitas audit yang dihasilkannya.

Namun, *audit fee* yang terlalu tinggi akan menyebabkan auditor memiliki ketergantungan ekonomi pada klien mereka (Kraub dkk, 2015). Ketergantungan ini dapat menyebabkan kualitas audit menurun, karena auditor takut kehilangan *fee* yang sangat menguntungkan dari kliennya, sehingga auditor enggan untuk membuat pertanyaan yang tepat selama proses audit. Berdasarkan temuan yang telah dijelaskan di atas, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H1 : *Audit fee* berpengaruh terhadap kualitas audit.

2.9.2 Pengaruh *Audit Tenure* terhadap Kualitas Audit

Audit tenure adalah lamanya hubungan kerjasama antara KAP dan klien (Darsono, 2014). Lamanya hubungan kerjasama ditandai dengan adanya peraturan mengenai rotasi wajib auditor yang memunculkan pro dan kontra terhadap kualitas audit yang semakin tinggi diantara berbagai pihak. Menurut Panjaitan dan Anies (2014), jika terlampau lama hubungan auditor dengan klien dipandang sebagai pemicu turunnya independensi dan obyektivitas akibat keakraban berlebihan antara kedua pihak. Pernyataan ini didukung oleh hasil penelitian Kurniasih dan Abdul (2014), menyatakan bahwa independensi akan berkurang jika auditor terlibat hubungan personal dengan kliennya, karena hal tersebut dapat mempengaruhi sikap mental dan opininya.

Di sisi lain, jika terlalu pendek waktunya pengetahuan spesifik tentang klien juga sedikit sehingga kualitas audit rendah. Darsono (2014), semakin lama perikatan antara auditor dalam KAP dengan klien, semakin meningkatkan familiaritas auditor terhadap kondisi perusahaan klien, dengan demikian auditor lebih memahami seluk beluk perusahaan klien sehingga kualitas auditnya

meningkat. Menurut Rahman dkk (2017), Nkemjika (2017) dan Iqbal dan Indira (2015), menunjukkan lamanya *tenure* berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Hal ini berarti dengan *tenure* yang lama auditor dapat memahami opsi bisnis klien, strategi bisnis klien, dan sistem internal kontrol klien yang dapat mendukung peningkatan kualitas audit (Iqbal dan Indira, 2015). Berdasarkan temuan yang telah dijelaskan di atas, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H2 : *Audit tenure* berpengaruh terhadap kualitas audit.

2.9.3 Pengaruh Spesialisasi Industri Auditor terhadap Kualitas Audit

Spesialisasi industri auditor adalah auditor yang memiliki pemahaman dan pengetahuan yang lebih mengenai perusahaan-perusahaan pada suatu industri (Panjaitan dan Anies, 2014). Lebih lanjut, Spesialisasi industri auditor juga dapat dilihat melalui frekuensi KAP dalam melakukan audit pada perusahaan industri yang sejenis (Panjaitan dan Anies, 2014). Auditor dalam KAP yang memiliki banyak klien dalam industri yang sama akan memiliki pengetahuan dan pemahaman yang lebih baik mengenai internal kontrol perusahaan, resiko bisnis pada perusahaan dan industri (Darsono, 2014). Hasil penelitian Darsono (2014), menunjukkan spesialisasi KAP berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit.

Penelitian yang dilakukan Iqbal dan Indira (2015) serta Panjaitan dan Anis (2014), menunjukan hasil yang serupa yaitu Spesialisasi industri auditor dalam KAP berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Hal ini berarti Spesialisasi industri auditor dalam industri tertentu membuat auditor tersebut

memiliki kemampuan dan pengetahuan yang lebih memadai dalam melakukan pengauditan, sehingga menimbulkan ekspektasi bahwa auditor spesialis industri mampu menyelesaikan audit lebih cepat dan meningkatkan efisiensi audit (Iqbal dan Indira, 2015). Berdasarkan temuan yang telah dijelaskan di atas, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H3 : Spesialisasi industri auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

